

PENGARUH IMPLEMENTASI STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH DAN KUALITAS LAPORAN KEUANGAN TERHADAP AKUNTABILITAS KINERJA INSTANSI PEMERINTAH DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI (Studi Pada SKPD Kabupaten Lampung Timur)

¹Fika Mudrikah, ²Karnila Ali
Universitas Muhammadiyah Metro

E-mail: karnila.ali85@gmail.com²

FIDUSIA

*Jurnal Ilmiah Keuangan
dan Perbankan*

ISSN Cetak : 2621-2439
ISSN Online : 2621-2447

Kata kunci: *Implementasi
Standar Akuntansi
Pemerintah, Kualitas
Laporan Keuangan,
Akuntabilitas Kinerja Instansi
Pemerintah, Komitmen
Organisasi.*

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah dan Kualitas Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dengan Komitmen Organisasi sebagai variabel moderasi (studi kasus pada SKPD Kabupaten Lampung Timur). Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD Kedinasan Kabupaten Lampung Timur yang berjumlah 17 Dinas. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* untuk dinas atau organisasi pada Pemerintah Daerah yang bertanggung jawab kepada Kepala Daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan di daerah, sampel penelitian ini berjumlah 9 Dinas dengan jumlah responden 55. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Data dianalisis menggunakan SPSS versi 20. Model analisis data yang digunakan adalah persamaan regresi linier sederhana dan uji interaksi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) implementasi standar akuntansi pemerintah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, (2) kualitas laporan keuangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (3) komitmen organisasi sebagai variabel moderasi dapat menghubungkan antara implementasi standar akuntansi pemerintah dan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

The purpose of this study was to determine the effect of implementation of government accounting standards and quality of financial reports on accountability of performance of government agencies with organizational commitment as a moderating variable (case study on SKPD of East Lampung Regency). The population in this study was the SKPD Departments in East Lampung Regency, totaling 17 Departments. The sampling technique uses a purposive sampling method for the service or organization at the Regional Government responsible to the Regional Head in the context of administering the government in the region. The sample of this research is 9 Departments. Data analysis models used are simple linear regression equations and interaction tests. The results of this study indicate that the implementation of government accounting standards does not affect the accountability of the performance of government agencies, while the quality of financial statements affect the performance of government agencies. Organizational commitment as a moderating variable can link between

I. PENDAHULUAN

Perubahan paradigma dari *old public administration* menjadi *new public management*, birokrasi pemerintah dituntut untuk seefisien dan seefektif mungkin sehingga dapat bergerak fleksibel dalam mengikuti tuntutan masyarakat dan perubahan lingkungan. Tidak dapat dipungkiri bahwa reformasi birokrasi saat ini masih menyisahkan berbagai masalah. Terutama tingginya tingkat penyalahgunaan wewenang dalam bentuk KKN (Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme). Dengan kondisi seperti ini memunculkan persepsi bahwa aparatur Negara memiliki profesionalitas dan komitmen terhadap Negara masih rendah. Sehingga citra pemerintah menjadi kurang baik dan tingkat kepercayaan masyarakat terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menjadi kurang.

Salah satu upaya pemerintah Indonesia untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara yaitu dengan melakukan pengembangan kebijakan akuntansi pemerintah berupa Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang mempunyai tujuan untuk memberikan suatu pedoman dasar dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan Pemerintah pusat maupun pada tingkat daerah. Standar akuntansi pemerintah merupakan suatu yang nantinya akan membantu untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. Sesuai dengan pasal 32 UU No. 17 tahun 2003 tentang bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan SAP. Ditegaskan pula dalam pasal 4 ayat (1) PP No. 71 Tahun 2010 menyebutkan bahwa pemerintah menerapkan SAP berbasis Akruwal. SAP berbasis Akruwal adalah Standar Akuntansi Pemerintah yang mengakui pendapatan, beban, asset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis Akruwal, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam laporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

Dengan diberlakukannya undang-undang dan peraturan pemerintah tersebut, yang menitik beratkan pada pola transparansi serta akuntabilitas jelas terlihat bahwa pemerintah menginginkan adanya pola penyusunan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah tidak hanya berusaha akan melibatkan semua komponen masyarakat tetapi hasil akhir dari semua itu tertuju untuk kepentingan masyarakat. Dengan demikian diharapkan pemerintah daerah kabupaten/kota dapat meningkatkan daya guna dan hasil guna atas penyelenggaraan pemerintahan dalam rangka pemberian pelayanan kepada masyarakat dan melakukan pembangunan di daerahnya. Dalam rangka pertanggungjawaban publik, pemerintah daerah diharapkan

dapat melakukan optimalisasi belanja yang dilakukan secara ekonomis, efisien dan efektif untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakatnya.

Menurut Daniel Kartika Adhi dan Yohanes Suhardjo (2013) "Penerapan SAP mewajibkan setiap entitas pelaporan, yang dalam hal ini termasuk pemerintah daerah untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan akuntabilitas, manajemen, transparansi, keseimbangan antara generasi dan evaluasi kinerja".

Menurut Celviana (2010) "keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah dipengaruhi oleh sumber daya manusia dan pemanfaatan teknologi informasi". Laporan keuangan yang dibuat dengan menerapkan SAP informasi keuangan dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan di pemerintahan dan juga terwujudnya transparansi serta dapat digunakan sebagai alat untuk pertanggungjawaban kepada masyarakat. Kualitas laporan keuangan sangat berpengaruh pada akuntabilitas, dengan kualitas laporan keuangan yang baik akan memberikan dedikasi terhadap akuntabilitas atau pertanggungjawaban atas laporan keuangan yang dibuat.

Menurut Halim (2010) "komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi dari pada kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi menjadi lebih baik". Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu untuk berbuat untuk kepentingan pribadinya. Dalam rangka penyusunan laporan keuangan yang berkualitas, komitmen penting bagi setiap pejabat pengelola keuangan untuk penyelenggaraan akuntansi dan pelaporan keuangan untuk menghasilkan laporan keuangan yang handal dan tepat waktu. Kemudian ada pengaruh komitmen organisasi terhadap akuntabilitas kinerja instansi faktor pendukung untuk terciptanya kinerja yang baik diperlukan juga komitmen yang dimiliki oleh setiap individu.

Evaluasi implementasi SAKIP di seluruh kementerian/Lembaga, Pemerintah Provinsi, dan pemerintah kabupaten/kota telah dilakukan oleh Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (Kementerian PAN-RB) sejak tahun 2014. Berdasarkan laporan hasil evaluasi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Kabupaten/kota dari tahun 2016 sampai 2018 yang dikeluarkan oleh Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (MenDa-RB), kabupaten Lampung Timur mendapat predikat C ditahun 2016 dan mengalami peningkatan yang belum signifikan ditahun 2017 dan 2018 dengan memperoleh predikat CC.

Dilansir dalam www.Opsi.id, Muhammad Yusuf Ateh selaku Deputy Bidang Reformasi Birokrasi, Akuntabilitas Aparatur dan Pengawasan, memaparkan bahwa, "apabila masuk dalam kategori CC itu dapat dipastikan minimal 30% dari kegiatan yang dilakukan pemerintah kabupaten Lampung Timur tidak menghasilkan

manfaat apapun, sehingga tugas OPD mengidentifikasi dan lihat mana kegiatan-kegiatan yang tidak sesuai dan merubah kegiatan itu, yang terpenting kedepan harus tau apa yang dihasilkan, tahu indikatornya, dan sudah tahu targetnya, setelah itu baru dilihat kegiatan itu sesuai atau tidak”. Berbeda dengan Kota Metro yang mendapat predikat yang lebih baik dari Lampung Timur. Di Kota Metro menunjukan kinerjanya sudah baik, taat kebijakan dan memiliki sistem yang dapat digunakan untuk memproduksi informasi kinerja yang dapat dipertanggungjawabkan. Terbukti dengan tingkat kemiskinan yang sudah berkurang, pelayanan publik yang sudah efektif dan efisien, tidak ada pemborosan anggaran serta kualitas SDM aparatur yang telah memadai. Berdasarkan fenomena diatas peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul: “Pengaruh Implementasi SAP dan Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada SKPD Kabupaten Lampung Timur”.

II. KAJIAN PUSTAKA

A. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan menurut Jensen & Meckling (1976) “merupakan hubungan keagenan dimana pihak pemegang saham (*principal*) melibatkan ataupun menyewa pihak lain yaitu manajemen (*agent*) untuk mengelola perusahaan dengan melibatkan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen”. Teori keagenan akan terjadi pada berbagai organisasi termasuk dalam organisasi pemerintah dan berfokus pada permasalahan ketimpangan atau asimetri informasi antara pengelola (*agent/pemerintah*) dan publik (*principal* / masyarakat).

B. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Menurut Lembaga Administrasi Negara (LAN) dan BPKP (2000) “akuntabilitas kinerja adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/badan hukum/pimpinan suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau berkewajiban untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban”. Oleh sebab itu, semua instansi pemerintah bagian atau lembaga Negara di pusat maupun di daerah sesuai dengan tugas pokok masing-masing harus memahami lingkup akuntabilitasnya masing-masing karena akuntabilitas yang diminta meliputi keberhasilan dan juga kegagalan pelaksanaan misi instansi yang bersangkutan.

C. Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah standar yang digunakan pemerintah dalam menyusun laporan keuangan yang disusun oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). Standar Akuntansi Pemerintah juga merupakan suatu prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan suatu laporan keuangan pemerintah. Setiap organisasi baik itu pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dalam pelaporan wajib Menggunakan SAP (Standar Akuntansi Pemerintah). SAP tahun 2019 yang berisi tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang terdiri dari:

1. PSAP Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan;
2. PSAP Nomor 02 yang mengatur tentang Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas;
3. PSAP Nomor 03 mengatur tentang Laporan Arus Kas;
4. PSAP Nomor 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan;
5. PSAP Nomor 05 tentang Akuntansi Persediaan;
6. PSAP Nomor 06 tentang Akuntansi Investasi;
7. PSAP Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap;
8. PSAP Nomor 08 tentang Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan;
9. PSAP Nomor 09 tentang Akuntansi Kewajiban;
10. PSAP Nomor 10 tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang Tidak Dilanjutkan;
11. PSAP Nomor 11 tentang Laporan Keuangan Konsolidasian;
12. PSAP Nomor 12 tentang Laporan Operasional;
13. PSAP Nomor 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum (BLU);
14. PSAP Nomor 14 tentang penyajian Akuntansi Aset tak Berwujud;

D. Kualitas Laporan Keuangan

Agar laporan keuangan dapat menyediakan informasi dengan kualitas yang dikehendaki dan bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkompentingan, maka laporan keuangan harus memenuhi karakteristik kualitatif sehingga mempermudah dalam pengambilan keputusan. Karakteristik kualitatif terdiri dari empat karakter yaitu dapat dipahami, relevan, keandalan, dan dapat diperbandingkan. Menurut Erlina Rasdianto (2013:8) dan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan mengemukakan bahwa, karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.

E. Komitmen Organisasi

Menurut Mowday 1982 dalam Sopiah (2008) “komitmen organisasi adalah dimensi perilaku yang sangat penting yang dapat digunakan untuk menilai kecenderungan karyawan untuk bertahan sebagai anggota organisasi”. Komitmen organisasi merupakan keinginan anggota organisasi untuk tetap mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi dan bersedia berusaha keras bagi pencapaian tujuan organisasi (Sopiah, 2008:155). Dari definisi tersebut komitmen organisasi merupakan suatu sikap atau tingkah laku seseorang kepada organisasi berupa loyalitas dan tercapainya visi, misi serta tujuan organisasi.

III. METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif deskriptif. Metode penelitian kuantitatif adalah Metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrument penelitian, analisis data bersifat

kuantitatif atau statistik, dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2017:8).

Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai bagian akuntansi/keuangan dari 17 dinas di Kabupaten Lampung Timur. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *nonprobability sampling*, dengan *purposive sampling*. Adapun kriteria dalam penelitian ini adalah lembaga atau organisasi pada Pemerintah Daerah yang bertanggung jawab kepada Kepala Daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan di daerah. Sedangkan kriteria responden adalah pejabat struktural dan aparat yang memiliki peran dalam proses penyusunan laporan keuangan dan memiliki masa kerja minimal satu periode penyusunan laporan keuangan karena laporan keuangan disusun secara periodik dan dalam satu periode pelaporan adalah satu tahun.

Dalam penelitian ini, responden yang dipilih sebagai pengambilan sampel penelitian adalah pegawai bagian akuntansi / keuangan yaitu di Dinas Administrasi Kependudukan dan Pencatatan Sipil, Dinas Kesehatan, Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu, Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang, Dinas Koperasi dan Tenaga Kerja, Dinas Pendidikan dan Kebudayaan, Dinas Kepemudaan dan Olahraga, Dinas Sosial dan Dinas Pemberdayaan Perempuan dan Pengendalian Penduduk Kabupaten Lampung Timur, yang berjumlah 63 responden.

A. Teknik Pengumpulan Data

Untuk mengumpulkan data yang diperlukan dalam penelitian ini, penulis menggunakan teknik pengumpulan data kuesioner. Dengan memberikan pertanyaan dalam bentuk tertulis mengenai implementasi standar akuntansi pemerintah dan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan komitmen organisasi sebagai variable moderasi. Dengan menggunakan sejumlah daftar pertanyaan yang diberikan kepada responden untuk diisikan dengan jawaban yang sesuai dengan keadaan responden yang sebenarnya.

B. Analisis Data

1. Pengujian persyaratan instrument

a. Uji Validitas Data

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui sejauh mana alat pengukur (kuesioner mengukur apa saja yang diinginkan). Valid tidaknya alat ukur tersebut dapat diuji dengan mengkorelasikan antara skor yang diperoleh pada masing-masing butir pertanyaan dengan skor total yang diperoleh dari penjumlahan semua pertanyaan. Suatu kuesioner dikatakan valid atau tidak jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan suatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Valid atau tidaknya alat ukur tersebut dapat

dilihat dari kolom *corrected item total correlation* (r_{hitung}). Koefisien masing-masing item kemudian dibandingkan dengan nilai r_{kritis} dengan kriteria pengujian sebagai berikut :

- Jika nilai $r_{hitung} > 0,50$ berarti pernyataan valid.
- Jika nilai $r_{hitung} \leq 0,50$ berarti pernyataan tidak valid.

b. Uji reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui apakah jawaban yang diberikan responden dapat dipercaya atau dapat diandalkan. Dengan perkataan lain, hasil pengukuran tetap konsisten bila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap objek dan alat ukur yang sama. Menurut Ghozali (2010), suatu konstruk atau variabel dikatakan *reliable* jika memberikan nilai Cronbach Alpha $> 0,60$.

2. Pengujian Persyaratan Analisis

a. Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah suatu data mengikuti sebaran normal atau tidak. Untuk mengetahui apakah data tersebut mengikuti sebaran normal dapat dilakukan berbagai metode diantaranya metode Kolmogorov Smirnov (Sumarsono, 2004 : 40). Pedoman dalam pengambilan keputusan apakah sebuah distribusi data mengikuti data distribusi normal, yaitu :

- Jika signifikansi atau nilai probabilitasnya lebih kecil dari 5%, maka distribusi adalah tidak normal.
- Jika signifikansi atau nilai probabilitasnya lebih besar dari 5%, maka distribusi adalah normal.

3. Pengujian Model analisis

a. Uji Regresi Linier Sederhana

Pengujian tentang implementasi standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diproksikan dengan analisis regresi sederhana dengan model penelitian sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \varepsilon$$

Keterangan:

Y	=	Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
α	=	Konstansta
β_1	=	Koefisien regresi
X_1	=	Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah
ε	=	Variabel pengganggu

Pengujian tentang kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diproksikan dengan menggunakan analisis regresi sederhana dengan model penelitian sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_2 + \varepsilon$$

Keterangan:

Y = Akuntabilita kinerja instansi pemerintah
 α = Konstanta
 β_1 = Koefisien regresi
 X_2 = Kualitas laporan keuangan
 ε = Variabel pengganggu

b. Uji Interaksi (MRA)

Uji interaksi atau sering disebut dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi linear berganda dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variable independen) (Ghozali, 2006:19).

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_1 \cdot Z + \varepsilon$$

$$Y = \alpha + \beta_1 X_2 + \beta_2 \cdot X_2 \cdot Z + \varepsilon$$

Keterangan:

Y = akuntabilitas kinerja instansi pemerintah
 α = konstanta
 β_1 - β_2 = koefisien regresi
 X = kualitas laporan keuangan
 $X \cdot Z$ = Interaksi variabel bebas dan variabel moderasi
 ε = Variabel pengganggu

IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Penelitian

Penyebaran kuisioner dalam penelitian ini dilakukan dengan turun langsung menyebarkan kuisioner pada dinas-dinas yang menjadi sampel dalam penelitian ini. Dari 63 sampel yang disebarkan memperoleh tanggapan sebanyak 55 kuisioner, yang artinya kuisioner yang telah diisi sebanyak 87,30% dan 12,70% dianggap tidak mengisi kuisioner yang telah disebarkan. Dengan total 60 pertanyaan yang terdiri dari variable independen (implementasi standar akuntansi pemerintah dan kualitas laporan keuangan), variable dependen (akuntabilitas kinerja instansi pemerintah) dan variable moderasi (komitmen organisasi).

1. Statistik Deskriptif

Pengujian statistic deskriptif ini dilakukan pada variable penelitian yang

terdiri dari implementasi standar akuntansi pemerintah, kualitas laporan keuangan, akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan komitmen organisasi. Dimana dalam pengujian ini akan diketahui nilai maksimal, nilai minimal, nilai mean, nilai standar deviasi, serta nilai range. Berikut adalah hasil dari pengujian statistik deskriptif yang disajikan dalam tabel di bawah ini.

Tabel 4.1 Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics							
	N	Range	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	Variance
Implementasi SAP	55	20	48	68	61,96	5,440	29,591
Kualitas Laporan Keuangan	55	25	44	69	57,91	6,135	37,640
Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah	55	20	49	69	58,16	6,185	38,251
komitmen organisasi	55	25	45	70	55,33	7,336	53,817
Valid N (listwise)	55						

Olah data SPSS 20

Berdasarkan tabel 4.1 di atas dapat diketahui hasil secara jelas dari setiap variabel penelitian mengenai nilai, maximum, nilai minimum, nilai mean, nilai standar deviasi, serta nilai range. Ada pun penjelasan dari tabel di atas adalah sebagai berikut.

a. Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah

Data variabel implementasi standar akuntansi pemerintah menunjukkan nilai maksimum sebesar 68 dan nilai minimum sebesar 48 dengan nilai range sebesar 20. Sedangkan nilai rata-rata atau mean sebesar 61,96. Standar deviasi pada variabel implementasi standar akuntansi pemerintah sebesar 5,440. Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa suatu sampel akan berjarak *plus* 5,440 atau *minus* 5,440.

b. Kualitas Laporan Keuangan

Data variabel kualitas laporan keuangan menunjukkan hasil nilai maksimum sebesar 69 sedangkan nilai minimum sebesar 44 dengan nilai range sebesar 25. Nilai rata-rata atau mean dalam variabel ini sebesar 57,91 dengan standar deviasi sebesar 6,135. Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa suatu sampel akan berjarak *plus* 6,135 atau *minus* 6,135.

c. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Data variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menunjukkan hasil nilai maksimum sebesar 69 sedangkan nilai minimum sebesar 49 dengan range 20. Nilai rata-rata atau mean dalam variabel ini adalah sebesar 58,16 dan nilai standar deviasi sebesar 6,185. Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa suatu sampel akan berjarak *plus* 6,185 atau *minus* 6,185.

d. Komitmen Organisasi

Data variabel akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menunjukkan hasil nilai maksimum sebesar 70 sedangkan nilai minimum sebesar 45

dengan range 25. Nilai rata-rata atau mean dalam variable ini adalah sebesar 55.33 dan nilai standar deviasi sebesar 7,336. Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa suatu sampel akan berjarak *plus* 7,336 atau *minus* 7,336.

2. Pengujian Persyaratan Instrumen

a. Uji Validitas

Uji validitas adalah untuk mengetahui instrument benar-benar mengukur hal yang akan diukur. Instrument penelitian yang memiliki validitas yang tinggi maka akan dapat mengukur yang hendak diukur.

1) Uji Validitas Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Daerah (X1)

Adapun nilai r_{tabel} pada taraf signifikan α (0,5) adalah sebesar 0.261 dan hasil dari pengujian validitas variabel X1 adalah sebagai berikut:

Tabel 4.2 Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Daerah (X1)

Item-Total Statistics					
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted	Valid / Tidak Valid
item1	57,65	28,045	,326	,762	Valid
item2	57,58	26,914	,263	,752	Valid
item3	57,95	24,090	,570	,722	Valid
item4	57,98	26,314	,393	,741	Valid
item5	57,95	24,608	,564	,724	Valid
item6	57,95	29,497	,293	,780	Valid
item7	58,09	26,047	,434	,738	Valid
item8	58,13	26,298	,326	,759	Valid
item9	57,62	28,129	,423	,761	Valid
item10	57,93	23,513	,691	,710	Valid
item11	58,07	26,587	,315	,759	Valid
item12	58,24	22,147	,683	,704	Valid
item13	57,73	26,535	,315	,747	Valid
item14	57,89	24,618	,462	,733	Valid
item15	58,02	25,833	,382	,741	Valid

Olah Data SPSS 20

Berdasarkan hasil validitas X1 dapat diketahui bahwa keseluruhan item yang digunakan pada kuesioner variabel standar Akuntansi Pemerintah diperoleh hasil $r_{\text{hitung}} > r_{\text{tabel}}(0.261)$, sehingga diperoleh hasil bahwa semua item adalah valid.

2) Uji Validitas Kualitas Laporan Keuangan (X2)

Adapun nilai r_{tabel} pada taraf signifikan α (0.5) adalah sebesar 0.261 dan hasil dari pengujian validitas variabel X2 adalah sebagai berikut:

Tabel 4.3 Kualitas Laporan Keuangan (X2)

Item-Total Statistics					
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted	Valid / Tidak Valid
item1	53,78	39,544	,280	,771	Valid
item2	54,29	28,988	,657	,686	Valid
item3	53,80	32,533	,501	,711	Valid
item4	54,07	29,884	,593	,695	Valid
item5	54,11	32,469	,461	,714	Valid
item6	54,31	31,292	,409	,718	Valid
item7	54,16	34,325	,390	,744	Valid
item8	54,16	33,213	,648	,709	Valid
item9	54,11	34,655	,279	,739	Valid
item10	53,96	33,332	,547	,713	Valid
item11	54,07	33,291	,342	,726	Valid
item12	53,85	34,904	,262	,735	Valid
item13	53,98	30,129	,499	,706	Valid
item14	54,07	35,995	,389	,750	Valid
item15	53,98	36,426	,281	,747	Valid

Olah Data SPSS 20

Berdasarkan hasil validitas X2 dapat diketahui bahwa keseluruhan item yang digunakan pada kuesioner variabel kualitas Laporan keuangan diperoleh hasil $r_{hitung} > r_{tabel}(0.261)$, sehingga diperoleh hasil bahwa semua item adalah valid.

3) Uji Validitas Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Adapun nilai r_{tabel} pada taraf signifikan $\alpha 5\%$ (0,05) adalah sebesar 0.261 dan hasil dari pengujian validitas variabel Y adalah sebagai berikut:

Tabel 4.4 Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Item-Total Statistics					
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted	Valid / Tidak Valid
item1	54,19	35,059	,332	,779	Valid
item2	54,13	35,511	,322	,779	Valid
item3	53,91	38,010	,340	,795	Valid
item4	54,52	31,688	,543	,760	Valid
item5	54,41	33,001	,478	,767	Valid
item6	54,09	34,086	,397	,774	Valid
item7	54,24	37,167	,415	,793	Valid
item8	54,26	33,932	,483	,768	Valid
item9	54,07	34,410	,343	,791	Valid
item10	54,76	34,903	,345	,778	Valid
item11	54,67	32,830	,532	,762	Valid
item12	54,65	33,893	,562	,764	Valid
item13	54,78	29,648	,668	,745	Valid
item14	54,30	35,231	,312	,780	Valid
item15	54,41	33,227	,454	,769	Valid

Olah Data SPSS 20

Berdasarkan hasil validitas Y dapat diketahui bahwa keseluruhan item yang digunakan pada kuesioner variabel Akuntabilitas Kinerja diperoleh hasil $r_{hitung} > r_{tabel}$ (0.261), sehingga diperoleh hasil bahwa semua item adalah valid.

4) Uji Validitas Komitmen Organisasi (Z)

Adapun nilai r_{tabel} pada taraf signifikan $\alpha 5\%$ (0,05) adalah sebesar 0.261 dan hasil dari pengujian validitas variabel z adalah sebagai berikut:

Tabel 4.5 Komitmen Organisasi (Z)

Item-Total Statistics					
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted	Valid / Tidak Valid
item1	51,33	50,261	,274	,785	Valid
item2	52,05	40,053	,697	,731	Valid
item3	51,49	48,514	,397	,766	Valid
item4	51,80	49,830	,350	,791	Valid
item5	51,71	44,803	,670	,744	Valid
item6	51,42	48,544	,331	,771	Valid
item7	51,29	50,692	,283	,774	Valid
item8	51,56	44,325	,611	,746	Valid
item9	52,49	46,403	,422	,764	Valid
item10	52,09	46,677	,429	,763	Valid
item11	52,05	46,127	,427	,763	Valid
item12	51,13	46,150	,585	,752	Valid
item13	51,11	48,358	,427	,765	Valid
item14	51,44	52,917	,421	,791	Valid
item15	51,62	50,648	,372	,783	Valid

Olah Data SPSS 20

Berdasarkan hasil validitas Z dapat diketahui bahwa keseluruhan item yang digunakan pada kuesioner variabel komitmen organisasi diperoleh hasil $r_{hitung} > r_{tabel}(0.261)$, sehingga diperoleh hasil bahwa semua item adalah valid.

b. Uji Reliabilitas

Uji reabilitas dilakukan terhadap butir pertanyaan yang termasuk dalam kategori *valid*. Hasil uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui apakah alat ukur yang digunakan dapat dipercaya. Dalam penelitian ini item atau pertanyaan pada kuesioner yang sudah valid, diuji dengan rumus Alpha *Cronbrach* dengan menggunakan SPSS. Adapun hasil dari uji reabilitas adalah sebagai berikut.

Tabel 4.6 Uji Reliabilitas Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah (X1)

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,757	15

Pada tabel 4.6 dapat dilihat hasil uji reabilitas variabel implementasi standar akuntansi pemerintah adalah sebesar 0.757. Dari hasil tersebut nilai *Cronbach's Alpha* pada variable X_1 lebih besar dari 0.6. Halini berarti item-item pertanyaan variabel X_1 dapat dikatakan reliable atau dipercaya sebagai alat pengumpulan data dalam penelitian.

Tabel 4.7 Uji Reliabilitas Kualitas Laporan Keuangan (X_2)

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,739	15

Pada tabel 4.7 dapat dilihat hasil uji reabilitas variable kualitas laporan keuangan (X_2) adalah sebesar 0.739. Dari hasil tersebut nilai *cronbach's alpha* pada variable X_2 lebih besar dari 0.6. Halini berarti item-item pertanyaan variabel X_2 dapat dikatakan reliable atau dipercaya sebagai alat pengumpulan data dalam penelitian.

Tabel 4.8 Uji Reliabilitas Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Y)

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,786	15

Pada tabel 4.8 dapat dilihat hasil uji reabilitas variable akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y) adalah sebesar 0,786. Dari hasil tersebut nilai *cronbach's alpha* pada variable Y lebih besar dari 0.6. Halini berarti item-item pertanyaan variabel Y dapat dikatakan reliable atau dipercaya sebagai alat pengumpulan data dalam penelitian.

Tabel 4.9 Uji Reliabilitas Komitmen Organisasi (Z)

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,779	15

Pada tabel 4.9 dapat dilihat hasil uji reabilitas variable komitmen organisasi (Z) adalah sebesar 0.779. Dari hasil tersebut nilai *cronbach's alpha* pada variable Z lebih besar dari 0.6. Halini berarti item-item pertanyaan variabel Z dapat dikatakan reliable atau dipercaya sebagai alat pengumpulan data dalam penelitian.

3. Pengujian Persyaratan Analisis

a. Uji Normalitas

Uji normalitas merupakan salah satu bagian dari uji persyaratan analisis data, artinya sebelum kita melakukan analisis yang sesungguhnya, data penelitian tersebut harus di uji kenormalan distribusinya. Berdasarkan hasil ujian normalitas menggunakan SPSS diperoleh hasil:

Tabel 4.10 Hasil Uji Normalitas X1, X2 terhadap Y dan Z

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		55
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0E-7
	Std. Deviation	5,86482773
Most Extreme Differences	Absolute	,123
	Positive	,123
	Negative	-,106
Kolmogorov-Smirnov Z		,910
Asymp. Sig. (2-tailed)		,379
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		

Oleh data SPSS 20

Berdasarkan hasil uji normalitas diatas dapat diketahui bahwa pada variabel X1,X2 terhadap Y dan Z diperoleh nilai Sign sebesar 0,376. Dimana nilai sign 0,379 lebih besar dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang diuji tersebut berdistribusi normal.

Selanjutnya akan dibandingkan dengan uji normalitas menggunakan excel, dalam pengujian ini menggunakan ketentuan bahwa $L_{hitung} < L_{tabel}$ maka H_a diterima dan sebaliknya jika $L_{hitung} > L_{tabel}$ maka H_a ditolak. Diketahui $n=55$, dengan taraf signifikansi 5% adalah sebesar 0,119. Maka, diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 4.11 Hasil Uji Normalitas Excel

No	Variabel	L hitung	L tabel	Kesimpulan
1	Standar Akuntansi Pemerintah	0,116	0.119	Normal
2	Kualitas Laporan Keuangan	0,106	0.119	Normal
3	Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	0,105	0.119	Normal
4	Komitmen Organisasi	0,089	0.119	Normal

Berdasarkan perbandingan dari hasil uji normalitas menggunakan SPSS dan Excel dapat disimpulkan bahwa keseluruhan variabel berdistribusi normal.

4. Pengujian Model Analisis

a. Uji Regresi Linier Sederhana

Analisis regresi linier sederhana implementasi standar akuntansi pemerintah (x1) terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (y)

adalah pengujian hubungan secara linear antara variabel independen dengan variabel dependen. Analisis ini digunakan untuk mengetahui arah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen apakah positif atau negatif dan untuk memprediksi nilai dari variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan. Berikut hasil uji regresi sederhana dari variabel independen dengan variabel dependen.

Tabel 4.12 Regresi Linier Sederhana X1 terhadap Y

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	42,989	9,485		4,532	,000
	implementasi SAP	,245	,153	,215	1,606	,114
a. Dependent Variable: akuntabilitas kinerja instansi pemerintah						

Olah Data SPSS 20

Persamaan regresi menjadi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

$$= 42,989 + 0,245 X_1 + \varepsilon$$

Berdasarkan persamaan regresi berganda tersebut, hasil ini dapat diartikan bahwa:

- $a = 42,989$ positif, artinya jika tidak ada Standar Akuntansi Pemerintah maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah bernilai positif.
- $b_1 < 0$ atau bernilai 0.245 (positif), artinya standar akuntansi pemerintah mempunyai hubungan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Jika standar akuntansi pemerintah ditingkatkan maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan meningkat.
- Berdasarkan nilai diatas maka dapat disimpulkan bahwa implementasi standar akuntansi pemerintah mempunyai hubungan positif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, tetapi tidak memiliki pengaruh yang signifikan.

b. Uji Interaksi (MRA)

Uji interaksi digunakan untuk menguji hubungan antara variabel independen, variabel dependen dan variabel moderating dengan menggunakan analisis regresi berganda yang didalam hubungan tersebut terdapat factor memperkuat atau memperlemah (variabel moderasi). Berikut hasil uji interaksi dalam penelitian ini.

Tabel 4.13 Hasil Uji interaksi Z dan X1 terhadap Y

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	40,132	81,878		,490	,626
	Implementasi SAP	,366	1,300	,322	,282	,779
	Komitmen organisasi	,021	1,545	,025	,014	,989
	implementasi sap*komitmen organisasi	-,002	,024	-,167	-,069	,945
a. Dependent Variable: Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah						

Olah Data SPSS 20

Berdasarkan tabel diatas, diperoleh persamaan regresi moderasi sebagai berikut : $Y = 40,132 + 0,366X1 + 0,021 Z - 0,002 X1Z + \epsilon$

Berdasarkan persamaan regresi berganda tersebut, hasil ini dapat diartikan bahwa:

- $a = 40,132$ positif, artinya jika tidak ada standar akuntansi pemerintah maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah bernilai positif.
- $b1, Z1 < 0$ atau bernilai 0,366 ($X1$) 0,021 (Z) (negatif) dimoderasikan SAP*Komitmen (-0,002), artinya standar akuntansi pemerintah dan komitmen organisasi mempunyai hubungan negatif terhadap akuntabilitas kinerja.
- Berdasarkan nilai diatas maka dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi memoderasi standar akuntansi pemerintah mempunyai hubungan negatif terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, tetapi tidak memiliki pengaruh yang signifikan.

Tabel 4.14 Hasil Uji Interaksi Z Dan X2 terhadap Y

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	60,359	64,405		,937	,353
	Kualitas lporan keuan	,017	1,095	,017	,015	,988
	Komitmen organisasi	-,297	1,121	-,352	,265	,792
	Kualitas laporan keuangan*komitmen organisasi	,004	,019	,393	,217	,829
a. Dependent Variable: Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah						

Olah Data SPSS 20

Berdasarkan tabel diatas, diperoleh persamaan regresi moderasi sebagai berikut: $Y = 60,359 + 0,017 X_2 - 0,297 Z + 0.004 X_2Z + \varepsilon$

Berdasarkan persamaan regresi berganda tersebut, hasil ini dapat diartikan bahwa:

- $a = 60,359$ positif, artinya jika tidak ada standar akuntansi pemerintah maka akuntabilitas kinerja instansi pemerintah bernilai positif.
- $B_2, Z_2 < 0$ atau bernilai $0.017 (X_2) - 0,297 (Z)$ (positif) dimoderasikan kualitas laporan*Komitmen ($0,004$), artinya kualitas laporan keuangan memoderasi komitmen organisasi mempunyai hubungan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- Berdasarkan nilai diatas maka dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi memoderasi kualitas laporan keuangan mempunyai hubungan positif dan tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

A. Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil pengujian analisis regresi sederhana menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintah tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini ditunjukkan Hasil analisis uji t untuk variable implementasi standar akuntansi pemerintah memperoleh t hitung sebesar 1.606 lebih kecil dari t table 1.675 dengan nilai signifikan 0,114 lebih besar dari 0,05 maka H_1 ditolak.

Hasil penelitian ini relevan dengan penelitian Nur Anggraeni (2015), hasil menunjukkan bahwa implementasi standar akuntansi pemerintah tidak mempengaruhi akuntabilitas kinerja.

B. Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil analisis regresi linier sederhana menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan berpengaruh namun tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hal ini ditunjukkan dengan hasil analisis uji t untuk variabel kualitas laporan keuangan memperoleh t hitung sebesar 1.827 lebih besar dari t tabel 1.675 dengan nilai signifikansi 0,073 lebih besar dari 0,05 maka H_2 ditolak.

Hasil penelitian ini relevan dengan penelitian Dito Aditya Darma (2019), hasil menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan mempengaruhi akuntabilitas kinerja.

C. Komitmen Organisasi Memoderasi Implementasi Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil uji R^2 menyatakan bahwa komitmen organisasi (variabel moderating) dapat memperkuat hubungan implementasi standar

akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah SKPD di Lampung Timur. Hal ini ditunjukkan dengan hasil analisis uji R² nilai regresi pertama nilai R Square sebesar 0,046 atau sebesar 4.6%, sedangkan pada nilai regresi kedua nilai R² naik menjadi 0.56 atau sebesar 5.6%. Dengan hasil tersebut maka dapat dikatakan bahwa implementasi standar akuntansi pemerintah merupakan suatu pedoman atau dasar dalam penyusunan laporan keuangan dimana jika dalam pengimplementasian standar akuntansi pemerintah didukung dengan adanya komitmen organisasi maka dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

D. Komitmen Organisasi Memoderasi Kualitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan hasil uji R² menyatakan bahwa komitmen organisasi (variabel moderating) dapat memperkuat hubungan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah SKPD di Lampung Timur. Hal ini ditunjukkan dengan hasil analisis uji R² nilai regresi pertama nilai R Square sebesar 0,059 atau sebesar 5,9%, sedangkan pada nilai regresi kedua nilai R² naik menjadi 0.064 atau sebesar 6,4%. Dalam meningkatkan kesadaran pemerintah daerah dalam mempertanggung jawabkan pengelolaan keuangan daerah dengan didukung oleh komitmen organisasi yang tinggi mulai dari penganggaran sampai penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan SAP, maka akan menimbulkan kesadaran dalam menjalankan organisasi dan termotivasi melaporkan semua aktivitas dengan melaksanakan akuntabilitas kepada publik secara sukarela termasuk akuntabilitas keuangannya melalui laporan keuangan yang berkualitas sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah yang berlaku.

V. KESIMPULAN

1. Implementasi standar akuntansi pemerintah tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
2. Kualitas laporan keuangan berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap akuntabilitas Kinerja instansi pemerintah.
3. Komitmen organisasi memoderasi implementasi standar akuntansi pemerintah terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian menemukan bahwa nilai regresi pertama mengalami kenaikan di nilai regresi kedua.
4. Komitmen organisasi memoderasi kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Hasil penelitian menemukan bahwa nilai regresi pertama mengalami kenaikan di nilai regresi kedua.

Saran

A. Bagi Instansi Pemerintahan

1. Memberikan pelatihan yang mendalam kepada seluruh staf terkait dengan akuntansi keuangan, sehingga mereka mendapatkan pemahaman persepsi yang lebih baik dalam mengimplementasikan Standar Akuntansi Pemerintah.

2. Penelitian pada pemerintah kabupaten Lampung Timur ini dapat dijadikan sebagai salah satu acuan dalam menghasilkan pola penegakan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Karena kualitas laporan keuangan merupakan salah satu factor dalam menegakkan akuntabilitas kinerja pada pemerintahan kabupaten Lampung Timur.
3. Komitmen organisasi memoderasi standar akuntansi pemerintah dan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dengan adanya komitmen organisasi (variabel moderating) akan dapat memperkuat hubungan standar akuntansi pemerintah dan kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah SKPD di Lampung Timur.
4. Saran yang ditinjau dari Kualitas Laporan Keuangan, hendaknya lebih ditingkatkan lagi peranan Kualitas Laporan Keuangan di SKPD Lampung Timur. Jika fungsi relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami harusnya menjadi faktor yang mempengaruhi peningkatan kualitas akuntabilitas kinerja.

DAFTAR PUSTAKA

Sumber Jurnal

- Adhi, Daniel Kartika dan Yohanes Suhardjo. (2013). Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Dan Kualitas Aparatur Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Pemerintah Kota Tual). *Jurnal Akuntansi*. 5(3).
- Adi Putra, Kadek Arya dan Ariyanto Dodik. (2016). Gaya Kepemimpinan, Pemahaman Good Governance, Locus of Control, Struktur Audit Dan Komitmen Organisasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 14(1), 340-470.
- Ahyaruddin, M., dan R. Akbar. (2016). The relationship between the use of a performance measurement system, organizational factors, accountability, and the performance of public sector organizations. *Journal of Indonesian Economy and Business*. 31 (1): 1–22.
- Aritonang Aldiani dan Firman Syarif. (2009). Faktor-Faktor Pendukung Keberhasilan Penerapan Peraturan Pemerintah No 24 Tahun 2005 Pada Pemerintahan Kabupaten Labuhan Batu. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 12.
- Jensen, M., C., dan W. Meckling. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency cost and ownership structure. *Journal of Finance Economic*. 3, 305- 360.
- Lidia Hasnani. (2016). Pengaruh Komitmen Organisasi Pengawasan Fungsional Dan Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Jurnal JOM Fekon*. 3(1), 16-30.

- Preceliana, D.D & Wuryani, E. (2019). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Jombang, 7(3), 1-10.
- Sadjiarto, Arja. (2000). "*Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja pemerintahan, Jurnal Akuntansi & Keuangan*, 2(2), 138 - 150.
- Ummu Kaltsum dan Abdul Rohman, (2013), Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Melalui Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Salatiga). 1(1), 1-14.
- Susilawati dan Maya R Atmawinata. (2014). Pengaruh Profesionalisme dan Indpendensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit: Studi Pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat. *Jurnal Etikonomi*, 13(2), 190-210.

Sumber Buku

- Abdul Halim. (2010). *Akuntansi Daerah Sektor Publik*: Jakarta: Salemba 4.
- Arikunto, S. (2010). *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Bastian, Indra. (2010). *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar Edisi Ketiga*. Penerbit Erlangga: Jakarta.
- Dilibas, R. Nasution, Dadang Suwanda. (2015). *Bagan Akun Standar*. Cetakan Pertama Bandung: PT Remaja Rosdakarya Offset
- Erlina, Rasdianto. (2013). *Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrual*, Penerbit Brama Ardian
- Ghozali, Imam. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2012). *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Lembaga Administrasi Negara (LAN) RI. (2000). *Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Pengukuran Kinerja Instansi Pemerintah: Modul Sosialisasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Istitut Pemerintah Lembaga Administrasi Negara (LAN) RI*.
- Mardiasmo. (2011). *Perpajakan Edisi Revisi*, Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Moehariono. (2012). "*Pengukuran Kinerja Berbasis Kompetensi*". Jakarta: Raja Grafindo Persada.

Santoso, Urip dan Yohanes Joni Pambelum, (2008). "*Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dalam Mencegah Fraud*". Jurnal Administrasi Bisnis, Vol.4, No.1: hal. 14–33, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik, Universitas Katolik Parahyangan.

Sopiah. (2008). *Perilaku Organisasi*, Yogyakarta: Andi Offset.

Sugiyono, (2009), *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*, Bandung: Alfabeta.

Sugiyono.(2010). *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta

Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabet.

Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta

Sumber Prosiding:

Celviana, Widianingrum, Rahmawati. (2010). *Pengaruh SDM dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Keterandalan dan ketepatanwaktuan Pelaporan Keuangan Pemerintah daerah dengan variabel intervening pengendalian intern akuntans, studi empiris, di pemda subosukawonoserten*, Simposium Nasional Akuntansi XII Purwakarta.

Sumber lainnya:

Tribunlampung. *Evaluasi LAKIP Hanya Tiga Kabupaten Dapat Nilai CC*. [online]. (<http://lampung.tribunnews.com/2017/03/03/evaluasi-lakip-hanya-tigakabupaten-dapat-nilai-cc> diakses tanggal 3 Maret 2017)

Kupas Tuntas. *Evaluasi SAKIP 2018 Preprov Raih Predikat B*. [online]. <https://www.kupastuntas.co/2019/08/06/penerapan-sakip-baru-empat-pemda-dilampung-vang-merah-nilal-b> diakses 06 Agustus 2019). Lampungtimurkab.go.id/informasi/sejarah.

Om.makplus, 2015. *Prinsip-Prinsip Akuntabilitas di Indonesia* (online] (<http://www.definisi-pengertian.com/2015/04/prinsip-prinsip-akuntabilitas-indonesia.html#targetText=Harus%20ada%20komitmen%20dari%20pimpinan,p%20eraturan%20perundang%20Dundangan%20yang%20berlaku>. Diakses tanggal 30 April 2015).

Paulus Julius Rahakbuw dan Salsabila Firdausy, (2018), Akuntabilitas Menuju Indonesia Bekerja, (Online)]. (<https://rbkunwas.menpan.go.id/artikel/artikel-rbkunwas/426-akuntabilitas-menuju-indonesia-berkinerja>, diakses tanggal 17 September 2018).

SinarLampung Tingkatkan Sistem Akuntabilitas Pemprov Terapkan SAKIP Bersama Pemkab Lamsel dan Way Kanan. (*online*]. (<https://sinarlampung.com/kota-metro-raihpenghargaan-atas-akuntabilitas-kinerja-2017/>. Diakses tanggal 2 Februari 2018).